

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CAMILA COELHO DA SILVA

**COMPENSAÇÃO AMBIENTAL: um estudo da contabilização e evidenciação dos
gastos em uma usina hidrelétrica localizada no Estado do Rio Grande do Sul.**

Florianópolis

2012

CAMILA COELHO DA SILVA

COMPENSAÇÃO AMBIENTAL: um estudo da contabilização e evidenciação dos gastos em uma usina hidrelétrica localizada no Estado do Rio Grande do Sul.

Trabalho de conclusão de curso apresentado como um dos pré - requisitos para obter titulação de bacharelado em Ciências Contábeis na Universidade Federal de Santa Catarina.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Felipe Ferreira.

Florianópolis

2012

CAMILA COELHO DA SILVA

COMPENSAÇÃO AMBIENTAL: um estudo da contabilização e evidenciação dos gastos em uma usina hidrelétrica localizada no Estado do Rio Grande do Sul.

Esta monografia foi julgada adequada para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pelo Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina.

Florianópolis, 18 de dezembro de 2012.

Professor Roque Brinckmann, Dr.

Coordenador de TCC do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

Professor Luiz Felipe Ferreira, Dr.

Orientador

Eleonora Milano Falcão Vieira, Dra.

Membro

Joisie Antônio Lorandi, Msc.

Membro

*Dedico este trabalho aos meus pais,
eternos companheiros na jornada da vida.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por me dar saúde para enfrentar as dificuldades, além de sabedoria para lidar com os problemas enfrentados durante a vida acadêmica.

Aos meus pais, Marielza e Edemir, por serem meus guardiões e estarem sempre me apoiando em todas as decisões, além de oferecer subsídios para que o meu dia fosse o mais brando possível.

Ao meu irmão, Douglas, meu espelho em relação aos estudos e ombro amigo para todas as horas.

Ao meu noivo, Glauco, por compreender minhas ausências, pelo companheirismo e toda a dedicação oferecida para que conseguisse me distrair nos momentos de *stress*.

Ao professor Luiz Felipe, por ter me encorajado a dar prosseguimento ao assunto deste trabalho, além da paciência e dedicada orientação.

Às amigas do curso, Dayana, Giselle, Cristiane e Betânia e às amigas do trabalho, Naiara, Karla e Roberta que de alguma forma me apoiaram e me acompanharam desde o início.

“A menos que modifiquemos a nossa maneira de pensar, não seremos capazes de resolver os problemas causados pela forma como nos acostumamos a ver o mundo.” (Albert Einstein)

RESUMO

SILVA, Camila Coelho. **Compensação Ambiental:** um estudo da contabilização e evidenciação dos gastos em uma usina hidrelétrica localizada no Estado do Rio Grande do Sul. 32 p. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) do Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2012.

A lei n. 9.985 de 18 de julho de 2000 estabeleceu em seu art. 36 que empreendimentos de significativo impacto ambiental são obrigados a apoiar a implantação e manutenção de unidades de conservação do Grupo de Proteção Integral, não podendo ser o montante de recursos destinados inferior a 0,5% do total do empreendimento, tal exigência é denominada compensação ambiental. Diante do exposto, o objetivo desta pesquisa é identificar a forma de contabilização e evidenciação dos gastos ambientais relativos à compensação ambiental em uma usina hidrelétrica localizada no rio Passo Fundo, nos municípios de Nonoai e Faxinalzinho no Estado do Rio Grande do Sul. Com relação aos procedimentos metodológicos, trata-se de um estudo descritivo, com abordagem qualitativa e com recolhimento de dados através de pesquisa documental. Os resultados encontrados são: (i) foi estipulado o montante de R\$ 1.200.000,00 como compensação ambiental, devendo ser a distribuição para dois Parques Estaduais. (ii) a provisão da obrigação ocorreu no valor de R\$1.169.237,14 no passivo circulante com contrapartida no ativo imobilizado em curso, já tendo sido distribuído o total de R\$ 948.013,36. (iii) a empresa restringe-se apenas em apresentar seus gastos com preservação ambiental como cumprimento das exigências de órgãos reguladores.

Palavras-chave: Gastos ambientais. Evidenciação ambiental. Compensação ambiental.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Detalhamento da distribuição de recursos para o Parque Estadual “R”	24
Quadro 2 - Detalhamento da distribuição de recursos para o Parque Estadual “T”	25
Quadro 3 - Registro da provisão para compensação ambiental.....	25
Quadro 4 - Contrapartida do registro do saldo de compensação ambiental	26
Quadro 5 - Utilização dos valores estipulados para o Parque Estadual “R”	26
Quadro 6 - Utilização dos valores estipulados para o Parque Estadual “T”	27

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANEEL – Agência Nacional de Energia Elétrica

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CONAMA – Conselho Nacional do Meio Ambiente

CONSEMA - Conselho Estadual do Meio Ambiente

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

DEFAP – Departamento de Florestas e Áreas Protegidas

EIA – Estudo de Impacto Ambiental

FEPAM – Fundação Estadual de Proteção Ambiental Henrique Luiz Roessler

IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores

MCSE – Manual de Contabilidade do Setor Elétrico

RIMA – Relatório de Impacto Ambiental

SEMA – Secretaria do Meio Ambiente

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA	10
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	12
1.2.1 Objetivo Geral	12
1.2.2 Objetivos Específicos.....	12
1.3 JUSTIFICATIVA DA PESQUISA	13
1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	14
1.5 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA	14
2. REVISÃO TEÓRICA	15
2.1 GASTOS AMBIENTAIS	15
2.1.1 Compensações Ambientais	16
2.2 EVIDENCIAÇÕES DOS GASTOS AMBIENTAIS	18
2.2.1 Exigências Reguladoras quanto às Evidenciações Ambientais	20
3. METODOLOGIA DA PESQUISA.....	22
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	22
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS	22
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	24
4.1 MONTANTE DE RECURSO FINANCEIRO A SER APLICADO.	24
4.2 CRITÉRIOS DE CONTABILIZAÇÃO DO VALOR ESTIPULADO.....	25
4.3 DIVULGAÇÃO DOS GASTOS.....	27
5. CONCLUSÕES.....	29
5.1 QUANTO À PROBLEMÁTICA E AOS OBJETIVOS	29
5.2 QUANTO ÀS SUGESTÕES PARA FUTURAS PESQUISAS	30
REFERÊNCIAS	31

1. INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

Desde o momento em que ocorreu a fixação do homem à Terra e do surgimento do conceito de propriedade que o consumo dos recursos naturais ocorre de forma desordenada. A evolução da tecnologia e o incremento da industrialização geram efeitos grandiosos para o desenvolvimento da sociedade, entretanto, exigem constantemente que uma maior quantidade de energia elétrica seja consumida para conseguir abastecer a necessidade exigida por todos os novos processos produtivos descobertos.

As empresas geradoras de energia preocupam-se em gerar mais para o atendimento da demanda, porém é preciso lembrar que quanto maior a necessidade de geração de energia, maiores são os impactos sofrido pelo meio ambiente.

Uma das maiores fontes geradoras de energia elétrica no Brasil, atualmente, são as usinas hidrelétricas, que são responsáveis por quase 71% de toda a capacidade instalada do País (www.brasil.gov.br), porém para sua implantação em determinada região é necessário que ocorra toda uma modificação que envolve fauna, flora e populações ribeirinhas.

A construção de uma usina implica, inicialmente, no desmatamento de grande área de florestas, além do desvio de rios e alagamento de regiões e, apesar do estudo aprofundado realizado por biólogos e engenheiros para que o menor impacto seja causado, com toda certeza aquela região, cuja construção ocorrerá, será afetada de forma definitiva e é necessário que os impactos causados sejam minimizados, mesmo que através da realocação de recursos em benefício de outras regiões.

Dessa forma a empresa necessita incorrer em gastos com o objetivo de preservar o meio ambiente, seja de forma a atender as normatizações exigidas pelos órgãos reguladores, ou de maneira voluntária, quando da visualização pela empresa de oportunidades de melhoria nos métodos utilizados para preservação ambiental.

Muitos desses gastos são relativos ao cumprimento de obrigações legais, como exemplo, o licenciamento ambiental, que é uma obrigação legal prévia à instalação de

qualquer empreendimento ou atividade potencialmente poluidora ou degradadora do meio ambiente.

Uma das maneiras encontradas pelos órgãos ambientais e reguladores para a redução dos impactos negativos gerados ao meio ambiente, é exigir das empresas que provisionem determinada parcela do valor total do empreendimento para utilização em serviços que reduzam esses impactos oriundos da implantação do projeto e que foram identificados no processo de licenciamento ambiental. Essa exigência denomina-se compensação ambiental.

Nesse sentido, a Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, que regulamentou o art. 225, § 1º, incisos I, II, III e VII da Constituição Federal, instituiu o Sistema Nacional de Unidades Conservação da Natureza e deu outras providências, estabelece no seu art. 36, § 1º, que:

Art. 36. Nos casos de licenciamento ambiental de empreendimentos de significativo impacto ambiental, assim considerado pelo órgão ambiental competente, com fundamento em estudo de impacto ambiental e respectivo relatório - EIA/RIMA, o empreendedor é obrigado a apoiar a implantação e manutenção de unidade de conservação do Grupo de Proteção Integral, de acordo com o disposto neste artigo e no regulamento desta Lei.

§ 1º O montante de recursos a ser destinado pelo empreendedor para esta finalidade não pode ser inferior a meio por cento dos custos totais previstos para a implantação do empreendimento, sendo o percentual fixado pelo órgão ambiental licenciador, de acordo com o grau de impacto ambiental causado pelo empreendimento.

A exigência da compensação ambiental é uma das fontes de destinação de recursos com vistas à preservação ambiental, muitas outras fontes de gastos serão detectadas durante as atividades operacionais da companhia, entretanto a destinação de recursos para determinados gastos ambientais pode ser minimizada quando priorizada a gestão ambiental.

Nascimento (2005) ressalta que ao longo das últimas décadas, nas empresas, o campo de abrangência da gestão ambiental foi sendo modificado, de modo a ser ampliado e o seu conceito expandido, incluindo nesta abrangência as repercussões sociais das ações ambientais e a elevação destas preocupações para o nível estratégico das empresas.

Segundo Hansen e Mowen (2001), diante de alguns fatores como o significativo aumento da regulamentação ambiental em diversos países, aliado ao fato de empresas estarem percebendo que pode ser menos oneroso prevenir a poluição do que desembolsar recursos financeiros para recuperar os efeitos produzidos por ela posteriormente, o conceito de uma abordagem pró-ativa significa que a gestão dos custos ambientais está se tornando um assunto de alta prioridade e de intenso interesse.

Assim, fica evidente a importância do controle e gestão da informação, que ao apresentar os valores gastos com a preservação do meio ambiente, deve relatar todas as operações voltadas para a minimização dos impactos quando da implantação e operação do empreendimento. As informações devem ser expostas de tal modo que ofereçam subsídios aos usuários internos e externos a respeito das ações da companhia relacionadas à preservação ambiental, neste caso com o auxílio da contabilidade.

Assim, considerando a contabilidade como um sistema de informações e de auxílio à valoração, contabilização e evidenciação das práticas ambientais, tem-se como problema de pesquisa: Como são contabilizados e evidenciados os gastos ambientais relativos à compensação ambiental em uma usina hidrelétrica?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral da presente pesquisa é: identificar a forma de contabilização e evidenciação dos gastos ambientais relativos à compensação ambiental em uma usina hidrelétrica localizada no Estado do Rio Grande do Sul.

1.2.2 Objetivos Específicos

Visando alcançar o objetivo geral deste trabalho, foram traçados três objetivos específicos, a saber:

i) identificar o montante de recurso financeiro a ser aplicado nas Unidades de Conservação, definido como medida de compensação ambiental;

ii) identificar os critérios de contabilização do valor estipulado para compensação ambiental no Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória e sua aplicação;

iii) identificar como a empresa divulga seus gastos relacionados à preservação ambiental.

1.3 JUSTIFICATIVA DA PESQUISA

Justifica-se esta pesquisa com base nos três elementos sugeridos por Castro (1977), que são: originalidade, importância e viabilidade. Torna-se original, pois trata de um assunto atual, que é a preservação do meio ambiente, bem como caracteriza um estudo teórico empírico, já que é possível confrontar as práticas exigidas no Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória com o que de fato ocorre na contabilização dos valores, e também porque não foram encontrados estudos semelhantes nos 42 artigos selecionados por meio de um procedimento sistematizado de busca de artigos, através da identificação das palavras-chave gastos ambientais, evidencição ambiental e compensação ambiental no título, no resumo e nas palavras-chave dos artigos, nos treze periódicos vinculados aos Programas de Pós-Graduação recomendados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) em Ciências Contábeis em nível de Mestrado ou Doutorado, bem como nos eventos e publicações da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT), Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e do Encontro Nacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente (ENGEMA). Não ocorreram buscas ao Congresso Brasileiro de Custos por motivo de indisponibilidade de livre acesso aos artigos no site.

A importância ocorre pelo fato de auxiliar os usuários externos a obter maior conhecimento em relação à divulgação ambiental de empresas obrigadas ao registro de compensação ambiental, assim como entender a forma como estes valores são registrados contabilmente, bem como o tema também é importante, pois trata de um dos métodos utilizados para reduzir os prejuízos causados ao meio ambiente resultantes da construção de grandes empreendimentos, e a pesquisa apresenta-se viável, pois há o acesso facilitado a

balancetes, razões contábeis e demais relatórios, bem como o prévio conhecimento dos autores a respeito do assunto.

1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa é delimitada pelos anos de 2008 a 2011. Iniciada em 2008, pois foi o ano de assinatura do Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória, e finalizada em 2011, por ser o último exercício social finalizado até o momento desta pesquisa.

1.5 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa é formada por cinco seções. Na primeira seção apresenta-se a introdução, onde são abordados: (I) contextualização e problema de pesquisa; (II) o objetivo geral; (III) os objetivos específicos; (IV) a justificativa; (V) a delimitação da pesquisa e (VI) a organização da pesquisa. Na segunda seção apresenta-se o referencial teórico, onde são abordados (I) Gastos Ambientais, (II) Compensações Ambientais, (III) Evidenciação dos Gastos Ambientais e (IV) Exigências Reguladoras quanto às Evidenciações Ambientais. Na terceira seção é apresentada a metodologia da pesquisa que informa: (I) o enquadramento metodológico; (II) os procedimentos para coleta e análise dos dados. Na quarta seção é apresentada a análise dos resultados, na quinta seção é finalizada a conclusão e por último são informadas as referências.

2. REVISÃO TEÓRICA

Neste tópico serão abordados alguns fundamentos necessários para um maior conhecimento sobre o tema deste trabalho.

2.1 GASTOS AMBIENTAIS

No decorrer do desenvolvimento de suas atividades, a empresa precisa incorrer em saídas de recursos para cobrir seus gastos com atividades específicas do meio ambiente, originários da compensação ambiental ou de qualquer outra provisão registrada na contabilidade para essa finalidade.

Martins (1998) define gasto como sendo o sacrifício financeiro, representado pela entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro), que a empresa arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer.

Assim, o desembolso resultante da aquisição do bem ou serviço, pode ser classificado basicamente de duas maneiras, dependendo da sua destinação à geração de receita, podendo ser ativados ou não ativados.

Horgren, Foster e Datar (1997, p. 36) os definem da seguinte maneira:

Gastos ativados – primeiramente registradas como ativos. Parte-se do pressuposto de que estes gastos trarão benefícios futuros para a empresa [...] Estes gastos são transferidos para despesa à medida que seus benefícios ocorrem.
Gastos não-ativados – são registrados como despesa do período no qual são incorridos.

Neste contexto, podem-se enquadrar os gastos ambientais como sendo os desembolsos originários de atividades que, de alguma forma, guardam relação com o meio ambiente, sendo o reflexo no presente, no futuro ou com alguma situação que já tenha ocorrido no passado.

O UK Indicators of Sustainable Development (1997) apud Paiva (2006, p. 28), considera que:

Gastos ambientais podem também incluir inúmeras outras atividades. Em adição à redução e controle, inclui gastos com conservação, educação e treinamento, pesquisa e desenvolvimento, gerenciamento de recursos naturais, melhoras gerais e gastos gerais da administração.

Assim, é necessário conhecer a atividade da empresa, pois em todas as suas etapas de operação podem vir a existir potenciais gastos ambientais que, segundo Paiva (2006, p. 32), são divididos em:

- reguladores: gastos com a regulamentação ou cumprimento de determinações legais, referentes ou que façam referências ao meio ambiente;
- pré-operacionais: dizem respeito a aspectos que antecedem as operações e devem receber tratamento diferenciado, bloqueando problemas futuros de conformidade de instalações e processos;
- convencionais: gastos com os processos produtivos e operacionais da empresa. São os gastos em que é encontrada com maior facilidade parcela de gastos ambientais utilizando-se o custeio por atividades, por exemplo;
- futuros de encerramento: caso a empresa venha a ter sua descontinuidade, parte dos gastos poderá ser de origem ambiental;
- voluntários: vão além das exigências legais ou operacionais, de forma antecipatória, e resultam em melhor relacionamento com os quais interage.

Dessa maneira, todo e qualquer desembolso efetuado pela empresa que tenha relação com o meio ambiente deve estar adequadamente refletido nas informações divulgadas, sendo a contabilidade peça importante para a correta identificação, mensuração e registro dos gastos ambientais e responsável por seu reflexo nos relatórios financeiros da empresa.

2.1.1 COMPENSAÇÕES AMBIENTAIS

A compensação ambiental foi instituída pela lei federal nº 9.985 de 18 de julho de 2000, com o objetivo de contrabalancear os impactos sofridos pelo meio ambiente identificados no processo de licenciamento ambiental no momento da implantação de empreendimentos, e é obrigatória para aqueles com significativo impacto ambiental, sua utilização se dará através do apoio à implantação e manutenção das unidades de conservação do grupo de Proteção Integral.

De acordo com o artigo 8º da lei n. 9.985 de 2000, o grupo das Unidades de Proteção Integral é composto pelas seguintes categorias de unidade de conservação, sendo estas: estação ecológica, reserva biológica, parque nacional, monumento natural e refúgio de vida silvestre. Tais áreas são de domínio público sendo que as áreas particulares incluídas em seus limites serão desapropriadas, de acordo com o que dispõe a lei.

O valor a ser registrado na contabilidade como compensação ambiental, será estipulado pelo órgão ambiental licenciador, tendo como fundamento uma base técnica específica capaz de avaliar os impactos negativos e não mitigáveis, através de avaliação do Estudo de Impacto Ambiental- EIA e Relatório de Impacto Ambiental- RIMA, conforme relatado no art. 1º da resolução 371 do Conselho Nacional do Meio Ambiente (CONAMA), que estabelece diretrizes aos órgãos ambientais para o cálculo, cobrança, aplicação, aprovação e controle de gastos de recursos advindos de compensação ambiental.

Serão considerados para o cálculo do valor a ser registrado como compensação ambiental, todos os custos totais previstos para implantação do empreendimento, que deverão ser apresentados pelos empreendedores antes da emissão da Licença de Instalação, sendo que o percentual aplicado será definido durante o processo de licenciamento, anterior à emissão da Licença Prévia.

Para os casos de ampliação ou modificação de empreendimentos, serão considerados os custos para estes objetivos como base para o cálculo do valor de compensação ambiental, e caso o empreendimento já efetue o apoio à implantação e manutenção das unidades de conservação, não haverá recálculo nem obrigatoriedade de distribuição de novos valores.

A destinação do valor provisionado como compensação ambiental deverá respeitar a prioridade definida no artigo 33 do decreto 4.340 de 22 de agosto de 2002, que regulamenta artigos da Lei n. 9.985 de 2000, sendo:

- I - regularização fundiária e demarcação das terras;
- II - elaboração, revisão ou implantação de plano de manejo;
- III - aquisição de bens e serviços necessários à implantação, gestão, monitoramento e proteção da unidade, compreendendo sua área de amortecimento;
- IV - desenvolvimento de estudos necessários à criação de nova unidade de conservação;
- V - desenvolvimento de pesquisas necessárias para o manejo da unidade de conservação e área de amortecimento.

De acordo com o parágrafo único do art. 33 do decreto 4.340 de 2002, para os casos onde a Reserva Particular do Patrimônio Natural, Monumento Natural, Refúgio de Vida Silvestre, Área de Relevante Interesse Ecológico e Área de Proteção Ambiental, forem de posse e o domínio de outrem que não seja o Poder Público, os recursos da compensação somente poderão ser aplicados para custear as seguintes atividades:

- I - elaboração do Plano de Manejo ou nas atividades de proteção da unidade;
- II - realização das pesquisas necessárias para o manejo da unidade, sendo vedada a aquisição de bens e equipamentos permanentes;
- III - implantação de programas de educação ambiental;
- IV - financiamento de estudos de viabilidade econômica para uso sustentável dos recursos naturais da unidade afetada.

O valor provisionado em compensação ambiental será utilizado de acordo com as necessidades visualizadas pela empresa, a responsabilidade da contabilidade é de demonstrar corretamente como o valor está sendo utilizado e divulgar da melhor forma possível estas informações aos seus usuários, de maneira a deixar transparecer todas as atividades da companhia com o objetivo de proteção ao meio ambiente.

2.2 EVIDENCIAÇÃO DOS GASTOS AMBIENTAIS

A evidenciação dos gastos ambientais nas informações disponibilizadas pela empresa gera aos seus usuários externos uma maior confiança em termos de responsabilidade social, já que a correta identificação e mensuração destes desembolsos é ponto primordial na escolha por empresas ambientalmente mais responsáveis, bem como é essencial para os usuários internos, como subsídio para a tomada de decisão através do gerenciamento dos dados de custos, avaliação de indicadores e desempenho ambiental.

Conforme Cavalcanti et al (2009) os *stakeholders*, que podem ser pessoas, clientes, instituições, colaboradores, governo, investidores e fornecedores, influenciam ou são influenciados pelas ações e decisões de uma organização no que se refere ao atual ambiente mercadológico.

A evidenciação ambiental nos relatórios divulgados aos usuários demonstra a importância que a empresa aplica na divulgação de seus procedimentos em relação à preservação ambiental.

Para Ribeiro apud Paiva (2006, p. 48) “a evidenciação dos desembolsos relacionados ao meio ambiente, é de relevante importância para atender as necessidades atuais, ou seja, a informação como instrumento de combate à crescente evolução dos níveis de poluição e seus efeitos nocivos”.

A divulgação destas informações nos relatórios financeiros é de responsabilidade da contabilidade, que pode ter designação específica, denominada de contabilidade ambiental, que para Ferreira (2003, p. 108):

A Contabilidade Ambiental não é outra contabilidade; assim, todos os eventos econômicos ou fatos contábeis relativos a ações realizadas pela Entidade que, por consequência, causem impacto ao meio ambiente, devem ser reconhecidos e registrados pelo sistema contábil. Portanto, o Balanço Patrimonial, a Demonstração de Resultado do Exercício e demais informes, as Notas Explicativas e, quando houver, o Balanço Social e Demonstração do Valor Adicionado são as peças contábeis adequadas para evidenciar como essa questão está sendo tratada pela organização.

Segundo Paiva (2006) os gastos evidenciados podem ser classificados como voluntários ou involuntários, sendo estes:

- Gastos voluntários: são evidenciados espontaneamente, de maneira antecipatória, podem ser vistos como uma estratégia, pois possibilitam a expectativa de retorno gerada pela melhoria da imagem da empresa.
- Gastos involuntários: são os desembolsos relacionados às imposições legais e penalidades, devem ser classificados como perdas e representam grande desgaste na imagem da empresa.

A evidenciação deve ocorrer a partir do momento em que o fato gerador é detectado, as atitudes da empresa devem se materializar objetivando a defesa, conservação e recuperação do meio ambiente. Dessa maneira, toda e qualquer ação implementada pela empresa deve ser divulgada aos seus usuários.

Como forma de evidenciação é possível que os dados sejam divulgados em relatório separado aos das demonstrações contábeis, tratando apenas das questões ambientais ou

incluindo as informações nos mesmos relatórios contábeis apenas apresentando contas e notas explicativas específicas, bem como citado por Souza et al (2010): são vários os métodos disponíveis para a realização da evidenciação, podendo ocorrer nas demonstrações contábeis ou através de relatórios de gestão ambiental.

A forma de divulgar estes gastos deve ser escolhida pela empresa, através da necessidade de informação interna e também da necessidade exigida pelos usuários externos ou por regulamentos específicos.

2.2.1 EXIGÊNCIAS REGULADORAS QUANTO ÀS EVIDENCIAÇÕES AMBIENTAIS

No Brasil, a divulgação das informações ambientais é voluntária, não existindo, portanto, um modelo padronizado para as evidenciações dos gastos ambientais, sendo de responsabilidade da empresa a estruturação desses gastos nos seus demonstrativos.

Existem, entretanto, algumas recomendações normativas de entidades relacionadas com a área contábil para a divulgação das informações ambientais, tais como: a Resolução N.º 1.003/04 do CFC, que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica n.º 15, a Norma e Procedimento de Auditoria N.º 11/96 do IBRACON e o Parecer de Orientação N.º 15/87 da CVM.

Uma das formas de promover a divulgação dos gastos ambientais é através do poder de regulamentação da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL) que em seu Manual de Contabilidade do Setor Elétrico (MCSE) publicado de 2009, em sua página 53 menciona:

As concessionárias e permissionárias deverão manter registros suplementares que permitam identificar todos os gastos com o Meio Ambiente, seja no Resultado do Exercício, no Ativo Permanente ou no Passivo, devendo mencionar em nota explicativa às demonstrações contábeis os detalhes dos aspectos envolvidos: investimentos previstos e realizados, estudos, projetos etc.

A resolução n. 444 de 26 de outubro de 2001, que instituiu o Manual de Contabilidade Público de Energia Elétrica, englobando o Plano de Contas revisado, com instruções contábeis e roteiro para elaboração e divulgação de informações econômicas e financeiras, em

seu artigo 1º define a obrigatoriedade da utilização deste Manual pelas concessionárias e permissionárias do serviço público de energia elétrica.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

O objetivo da pesquisa enquadra-se como descritiva, que “tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis” (GIL, 2010), pois o estudo apresentado irá identificar como estão sendo contabilizados e evidenciados os gastos ambientais com compensação ambiental em uma usina hidrelétrica.

A abordagem do problema é qualitativa, pois se enquadra no conceito de “refletir sobre as percepções para obter um entendimento de atividades sociais e humanas; é mais subjetivo.” (RICHARDSON, 1999).

Os procedimentos técnicos utilizados foram por meio de pesquisa documental, pois ocorre o recolhimento dos dados nos relatórios disponibilizados pela contabilidade, nos anos de 2008 a 2011.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para realização deste estudo os dados foram coletados nos relatórios disponibilizados pela contabilidade da usina hidrelétrica pesquisada neste estudo, onde se encontram disponíveis as informações dos gastos aplicados em compensação ambiental nos anos de 2008 a 2011. O acesso a estes documentos ocorreu de maneira direta, através de solicitação pessoal à contabilidade da empresa.

De maneira a alcançar o primeiro objetivo específico, que consiste em, identificar o montante de recurso financeiro a ser aplicado nas Unidades de Conservação, definido como medida de compensação ambiental, foram coletados os dados disponíveis no Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória, estabelecido no montante de R\$ 1.200.000,00, celebrado entre o empreendimento e o Estado em que o empreendimento está

localizado, neste caso no Rio Grande do Sul, por meio da Secretaria de Meio Ambiente (SEMA), com a supervisão do Departamento de Florestas e Áreas Protegidas (DEFAP) e com a interveniência da Fundação Estadual de Proteção Ambiental Henrique Luiz Roessler (FEPAM), possuindo como objetivo:

Estabelecer as regras para cumprimento integral da Medida Compensatória, exigida pelo artigo 36 da Lei Federal nº 9.985, de 18 de julho de 2000, artigo 33 do Decreto n.º 4.340, de 22 de agosto de 2002, Resolução CONAMA n.º 371, de 05 de abril de 2006, e Resolução CONSEMA n.º 001, de 21 de janeiro de 2000, visando à compensação do impacto ambiental...

As destinações ocorreram para Parques Estaduais de acordo com as definições do Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória, nomeados para este trabalho como “R” e “T”, ambos localizados no Estado do Rio Grande do Sul e criados por Decretos Estaduais nos anos de 1982 e 1947, respectivamente.

No alcance do segundo objetivo específico, onde se busca identificar os critérios de contabilização do valor estipulado para compensação ambiental no Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória e sua aplicação, foi realizada a leitura dos relatórios financeiros, dos balancetes e razões contábeis.

Para alcançar o terceiro objetivo específico, onde se busca identificar como a empresa divulga seus gastos relacionados à preservação ambiental, foram verificados os relatórios publicados pela empresa em jornais de grande circulação nos anos de 2008 a 2011, de maneira a encontrar a forma de divulgação dos gastos com compensação ambiental.

A M. M. Energética S.A., constituída em 17 de dezembro de 2001, localizada no rio Passo Fundo, Estado do Rio Grande do Sul, tem por objetivo construir e explorar comercialmente a usina hidrelétrica “M”, pesquisada neste estudo. O contrato de concessão de uso de bem público para geração de energia elétrica nº XXX e seu aditivo, outorgado pela União, através da ANEEL estabelece, entre outros, a Exploração do potencial de energia hidráulica localizado no rio Passo Fundo, municípios de Faxinalzinho e Nonoai, Estado do Rio Grande do Sul, com potência instalada mínima de 74 MW, bem como das respectivas instalações de transmissão de interesse restrito à central geradora, pelo prazo de 35 (trinta e cinco) anos, contado a partir da assinatura do contrato, podendo ser prorrogado a critério da ANEEL e a pedido da Companhia, nas condições que forem estipuladas à época.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção serão analisados e discutidos os resultados provenientes da pesquisa realizada para o atendimento dos objetivos específicos deste estudo.

4.1 MONTANTE DE RECURSO FINANCEIRO A SER APLICADO.

O Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória, em sua cláusula primeira, parágrafo primeiro define o montante de compensação ambiental a ser aplicado em Unidades de Conservação, no total de R\$ 1.200.000,00, sendo R\$ 1.000.000,00 referente a 0,5% do valor total do empreendimento e R\$ 200.000,00 referente a 0,1% conforme deliberação da Câmara Estadual de Compensação Ambiental.

A forma estabelecida para destinação dos recursos é definida em sua cláusula segunda, sendo:

a) Parque Estadual “R”, onde deverá ser aplicado o valor de R\$ 1.000.000,00, conforme detalhamento:

PARQUE ESTADUAL “R”	
PROGRAMAS DE APLICAÇÃO DE RECURSOS	APLICAÇÃO POR ATIVIDADE (R\$)
Abertura de poços	30.000,00
Cercas	35.000,00
Comunicação e divulgação	5.000,00
Conservação de veículos	5.000,00
Equipamentos de informática	3.000,00
Equipamentos de prevenção, proteção, sinalização e fiscalização	8.000,00
Equipamentos de telecomunicação	1.000,00
Imóveis	683.000,00
Material bibliográfico e softwares	1.000,00
Material e serviços diversos	5.000,00
Móveis e utensílios	9.000,00
Plano de manejo	150.000,00
Rede elétrica	30.000,00
Rede hidráulica e esgoto	20.000,00
Serviços temporários	15.000,00
TOTAL	1.000.000,00

Quadro 1: Detalhamento da distribuição de recursos para o Parque Estadual “R”

Fonte: Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória, 2008

b) Parque Estadual “T”, onde deverá ser aplicado o valor de R\$ 200.000,00, conforme quadro:

PARQUE ESTADUAL “T”	
PROGRAMAS DE APLICAÇÃO DE RECURSOS	APLICAÇÃO POR ATIVIDADE (R\$)
Comunicação e divulgação	5.000,00
Conservação de bens imóveis	3.000,00
Conservação de bens móveis	2.000,00
Conservação de embarcações	3.000,00
Conservação de equipamentos	10.000,00
Conservação de veículos	10.000,00
Equipamentos diversos	20.000,00
Imóveis	125.000,00
Materiais e produtos de laboratório	12.000,00
Móveis e utensílios	10.000,00
TOTAL	200.000,00

Quadro 2: Detalhamento da distribuição de recursos para o Parque Estadual “T”

Fonte: Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória, 2008

Caso os valores aplicados sejam inferiores a 0,6% do custo do empreendimento, deverá ser firmado novo Termo de Compromisso do restante dos valores a serem aportados em Unidades de Conservação.

4.2 CRITÉRIOS DE CONTABILIZAÇÃO DO VALOR ESTIPULADO.

Através da análise de balancetes, pode-se constatar que a contabilização dos valores estipulados para a compensação ocorreu em conta do passivo circulante com nome denominado de “Compensação Ambiental”, sendo seu grupo nomeado de “Outros credores diversos”, conforme plano de contas da ANEEL demonstrado em seu Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, 2009.

Entretanto o valor provisionado é inferior ao estipulado pelo Termo de Compromisso, conforme demonstrado abaixo:

211.71.X	CREDITORES DIVERSOS	
211.71.9.X.XX.XX	OUTROS CREDITORES	
211.71.9.X.XX.XX.XXX	Compensação Ambiental	(1.169.237,14)

Quadro 3: Registro da provisão para compensação ambiental.

Fonte: Balancete em 31 de agosto de 2009

Isto ocorre, pois no momento em que fica caracterizado o início da operação da usina, todas as obrigações devem ter seus saldos registrados contabilmente, assim em setembro de 2009 o saldo de compensação ambiental resultava em R\$ 1.169.237,14, sendo a contrapartida de seu registro o ativo da empresa.

132.01.1.9.XX	ATIVO IMOBILIZADO EM CURSO	
132.01.1.9.19.XX	A RATEAR	
132.01.1.9.19.XX.XXX	Meio Ambiente - Compensação Ambiental (R)	1.169.237,14

Quadro 4: Contrapartida do registro do saldo de compensação ambiental.

Fonte: Balancete em 31 de agosto de 2009

O Manual de Contabilidade do Setor Elétrico (2009) define que “no ativo imobilizado em curso, na subconta 132.0X.X.9.19 - Imobilizado em Curso – A Ratear, serão registrados os custos realizados em benefício da obra como um todo, que não sejam passíveis de alocação direta ao custo do respectivo bem e direito”.

Pode-se relacionar também com a definição que consta no Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (2000), onde informa que no grupo de Imobilizado em Andamento “devem ser classificados todos os bens que já estão em uso durante a fase pré-operacional da empresa relativos ao desenvolvimento do projeto”.

A utilização do saldo da provisão para compensação ambiental ocorreu no decorrer dos períodos de acordo com as exigências e necessidades visualizadas pela empresa e foram distribuídas da seguinte forma:

PARQUE ESTADUAL "R"	
PROGRAMAS DE APLICAÇÃO DE RECURSOS	VALOR (R\$)
Abertura de poços	18.501,00
Conservação de veículos	1.143,00
Equipamentos de prevenção, proteção, sinalização e fiscalização	23.465,00
Imóveis	794.979,91
Plano de manejo	65.878,00
TOTAL	903.966,91

Quadro 5: Utilização dos valores estipulados para o Parque Estadual “R”

Fonte: Razão conta compensação ambiental.

PARQUE ESTADUAL "T"	
PROGRAMAS DE APLICAÇÃO DE RECURSOS	VALOR (R\$)
Conservação de veículos	10.615,75
Equipamentos diversos	650,00
Imóveis	32.780,70
TOTAL	44.046,45

Quadro 6: Utilização dos valores estipulados para o Parque Estadual "T"

Fonte: Razão conta compensação ambiental.

A conta de Compensação Ambiental apresenta em 31 de dezembro de 2011 um saldo de R\$ 221.223,78, o que representa que a empresa ainda não desembolsou por completo a sua obrigação com compensação ambiental.

4.3 DIVULGAÇÃO DOS GASTOS.

A divulgação ambiental pode ocorrer de maneira voluntária, quando a empresa informa todas as ações que efetua em benefício da preservação ambiental, sem que isso ocorra devido a requisitos reguladores.

A empresa em estudo não divulga seus gastos com preservação ambiental, em relatórios específicos como relatório de sustentabilidade ou balanço social, bem como não possui formas de divulgação ambiental de maneira voluntária e os seus relatórios apresentados restringem-se apenas a cumprir às exigências de órgãos reguladores.

Os relatórios apresentados a estes órgãos possuem informações como processos erosivos, águas subterrâneas, boletim sísmico, qualidade da água superficial, reflorestamento, monitoramento de fauna, comunidade de peixes e telemetria de peixes.

O único documento que é publicado e que possui algum tipo de informação ambiental é o Relatório de Administração, que apresenta no Balanço Patrimonial uma conta denominada de "Outras Contas a Pagar", cuja nota explicativa, para os anos de 2009, 2010 e 2011 foi a mesma: "Estão representadas pelas provisões constituídas para atender projetos sociais, meio ambiente, compensação ambiental e acabamento da usina, no montante total de R\$ X.XXX, tendo como contrapartida o custo de construção da usina (imobilizado)..." (M.M. Energética S.A, 2009, 2010 e 2011).

Tal fato demonstra uma fragilidade da empresa em não apresentar dados relacionados à preservação ambiental a possíveis usuários interessados em conhecer empresas ambientalmente responsáveis.

5. CONCLUSÕES

5.1 QUANTO À PROBLEMÁTICA E AOS OBJETIVOS

A presente pesquisa teve como objetivo geral identificar a forma de contabilização e evidenciação dos gastos ambientais relativos à compensação ambiental em uma usina hidrelétrica localizada no Estado do Rio Grande do Sul. Para isso foram recolhidos dados do Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória, bem como aqueles constantes em relatórios financeiros, balancetes e razões contábeis.

Como resposta ao primeiro objetivo específico, foi identificado o valor de R\$ 1.200.000,00 para compensação ambiental, sendo que R\$1.000.000,00 corresponde a 0,5% do total do empreendimento e deve ser destinado ao Parque Estadual “R” e R\$ 200.000,00 referente a 0,1% conforme deliberação da Câmara Estadual de Compensação Ambiental, devendo ser destinado ao Parque Estadual “T”.

As formas de distribuição para os respectivos parques constam em anexo do Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória, podendo ocorrer distribuições de recursos com conservação de veículos, aquisição de materiais e equipamentos, abertura de poços, conservação de embarcações dentre outros.

Com relação ao segundo objetivo específico, foi identificado que o valor estipulado para compensação ambiental foi contabilizado de acordo com o seu saldo existente em setembro de 2009, momento em que foi caracterizado como início de operação da usina, assim o valor de R\$ 1.169.237,14 foi provisionado no passivo circulante em conta denominada de “Compensação Ambiental”, sendo o seu grupo “Outros Credores Diversos”, a contrapartida ocorreu no ativo imobilizado em curso em conta denominada “Meio Ambiente – Compensação Ambiental”. Ambos os lançamentos seguem os requisitos estipulados no Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, publicado em 2009 pela ANEEL.

A utilização do valor provisionado para compensação ambiental ocorreu no montante de R\$ 903.966,91 para o Parque Estadual “R”, com destinações para abertura de poços, conservação de veículos, equipamentos de pre., prot., sinal. e fisc, imóveis e plano de manejo

e de R\$ 44.046,45 para o Parque Estadual “T”, com destinações para conservação de veículos, equipamentos diversos e imóveis.

A partir destes dados pode-se identificar que até o momento delimitado por esta pesquisa ainda não ocorreram todas as destinações para compensação ambiental conforme estipulado pela Secretaria de Meio Ambiente no Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória, o saldo constante no balancete de 31 de dezembro de 2011 é de R\$ 221.223,78.

Por fim, em resposta ao terceiro objetivo específico, pode-se constatar que a empresa divulga relatórios com gastos ambientais apenas para cumprir requisitos de órgãos reguladores, não possuindo outra forma de divulgação para demais usuários destas informações.

Em síntese, conclui-se que a usina registrou de forma correta o seu valor de compensação ambiental, seguindo as exigências da ANEEL para esse tipo de lançamento, bem como vem no decorrer de suas atividades utilizando esta provisão para aplicação de recursos nos Parques Estaduais estipulados no Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória, entretanto não possui uma forma de divulgação destes gastos para usuários que não sejam órgãos reguladores.

5.2 QUANTO ÀS SUGESTÕES PARA FUTURAS PESQUISAS

Sugere-se, para futuras pesquisas, um estudo aprofundado em outros empreendimentos que também possuam significativo impacto ambiental, de forma a identificar se as distribuições exigidas e se os recursos destinados de fato contribuem para a redução desse impacto, alcançando o objetivo da compensação ambiental.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Manual de Contabilidade do Setor Elétrico**. 2009. Disponível em: < <http://www.aneel.gov.br>>. Acesso em: 25 de agosto de 2012.

BRASIL. **Decreto nº 4.340, de 22 de agosto de 2002**. Regulamenta artigos da Lei no 9.985, de 18 de julho de 2000, que dispõe sobre o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza - SNUC, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/d4340.htm>. Acesso em: 01 de agosto de 2012.

BRASIL. **Geração**. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/sobre/economia/energia/setor-eletrico/geracao/print>>. Acesso em 14 de setembro de 2012.

BRASIL. **Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000**. Regulamenta o art. 225, § 1º, incisos I, II, III e VII da Constituição Federal, institui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19985.htm>. Acesso em: 15 de agosto de 2012.

CASTRO, C. de M., **A prática da pesquisa**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.

CAVALCANTI, Gabriella Holanda, et al. **Divulgação de Informações Contábeis Ambientais das Empresas Brasileiras do Setor de Utilidade Pública: Um Estudo sobre o grau de Aderência às Normas Brasileiras de Contabilidade**. Sociedade, Contabilidade e Gestão, Rio de Janeiro, v. 4, n. 2, p. 104 - 118, jul./dez. 2009.

CONSELHO NACIONAL DO MEIO AMBIENTE. **Resolução nº 371, de 5 de abril de 2006**. Estabelece diretrizes aos órgãos ambientais para o cálculo, cobrança, aplicação, aprovação e controle de gastos de recursos advindos de compensação ambiental, conforme a Lei no 9.985, de 18 de julho de 2000, que institui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza-SNUC e dá outras providências. Disponível em: < www.mma.gov.br/port/conama/res/res06/res37106.pdf>. Acesso em: 04 de agosto de 2012.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade Ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável**. São Paulo: Atlas, 2003.

FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às demais sociedades**. 5ª ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryane M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira, 2001.

HORGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. **Cost accounting: a managerial emphasis**. 1997.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 1998.

M.M. Energética S.A, **Relatório de Administração. 2009, 2010 e 2011**.

NASCIMENTO, L. F. **Gestão socioambiental estratégica**: a percepção de executivos de pequenas e médias empresas americanas. In: ENCONTRO DA ANPAD, XXIX, 2005, Curitiba. Anais... Rio de Janeiro: ANPAD, 2005.

PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade Ambiental**: Evidenciação dos Gastos Ambientais com Transparência e Focada na Prevenção. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SECRETARIA DO MEIO AMBIENTE. **Termo de Compromisso para Execução de Medida Compensatória**. Processo administrativo nº 004505-05.67/07-1. 2008.

SOUZA, Marcos Antonio et al. **Evidenciação de informações ambientais pelas empresas integrantes do índice de sustentabilidade empresarial – ISE**. Revista Contabilidade e Controladoria. Curitiba, v. 2, n. 1, p. 51-76, jan./abr. 2010.